Razmjena informacija u poreznim stvarima u Republici Hrvatskoj

Jurakić, Katarina

Undergraduate thesis / Završni rad

2022

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Law / Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:199:477876

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-04-25**

Repository / Repozitorij:

Repository Faculty of Law University of Zagreb

SVEUČILIŠTE U ZAGREBU

PRAVNI FAKULTET

STUDIJSKI CENTAR ZA JAVNU UPRAVU I JAVNE FINANCIJE

Katarina Jurakić

RAZMJENA INFORMACIJA U POREZNIM STVARIMA U REPUBLICI HRVATSKOJ

ZAVRŠNI RAD

Mentorica: dr.sc. Irena Klemenčić

Zagreb, 2022.

Izjava o izvornosti

Ja, Katarina Jurakić (ime i prezime studenta/ice) pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor/ica završnog rada te da u radu nisu na nedozvoljen način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristio/-la drugim izvorima od onih navedenih u radu.

Katarina Jurakić, v. r.

(potpis studenta)

SADRŽAJ

1. Uvod ... 4
2. Razvoj normativnog uređenja administrativne suradnje ... 5
3. Administrativna suradnja ... 8
3.1. Načela ... 10
3.2. Razmjena na zahtjev ... 11
3.3. Spontana razmjena informacija ... 12
3.4. Automatska razmjena informacija ... 13
3.4.1. Automatska razmjena informacija o dohotku i imovini ... 14
3.4.2. Automatska razmjena informacija o financijskim računima ... 15
3.4.3. Automatska razmjena informacija o prethodnim poreznim mišljenjima s prekograničnim učinkom i prethodnim sporazumima o transfernim cijenama ... 16
3.4.4. Automatska razmjena informacija o izvješćima po državama ... 19
3.4.5. Automatska razmjena informacija o prekograničnim aranžmanima o kojima se izvješćuje 20
3.5. Drugi oblici administrativne suradnje ... 22
3.5.1. Nazočnost u službenim prostorijama i sudjelovanje u službenim ili upravnim radnjama (suradnja službenika) ... 22
3.5.2. Usporedni nadzor ... 22
3.5.3. Zahtjev za prosljeđivanje obavijesti ... 23
4. Zaključak ... 24
5. Literatura ... 25

1. Uvod

Tema je ovoga rada administrativna suradnja između poreznih vlasti država članica Europske unije koja se provodi kako bi se spriječilo narušavanje nacionalnih poreznih osnovica odnosno smanjenje izvora financiranja državnih rashoda. Administrativna suradnja, sukladno Zakonu o administrativnoj suradnji u području poreza, obuhvaća različite oblike razmjene informacija, primjerice razmjenu na zahtjev, spontanu razmjenu, obveznu automatsku razmjenu informacija, kao i ostale oblike administrativne suradnje. Zakon regulira i uzajamnu pomoć pri naplati tražbina po osnovi poreza i drugih javnih davanja, a sadrži i odredbe o provedbi FATCA-e, sporazum sa Sjedinjenim Američkim Državama radi unaprjeđenja ispunjavanja obveza na međunarodnoj razini. Cilj je ovoga rada prikazati i analizirati pravila o razmjeni informacija.

U prvom dijelu rada opisuje se normativna osnova administrativne suradnje. U poglavlju „Administrativna suradnja“ objašnjavaju se neke opće odredbe kao i načela temeljem kojih se provodi administrativna suradnja. Nakon toga slijedi središnji dio rada koji se odnosi na razmjenu informacija. Ukratko će biti objašnjena razmjena na zahtjev, spontana razmjena te automatska razmjena informacija sa svim bitnim obilježjima. Potreba za razmjenom informacija također proizlazi iz činjenice da građani nastoje na brojne načine premještanjem svoje imovine izbjeći plaćanje poreza te na taj način oštećuju državni proračun. Taj problem rješava razmjena informacija između država članica.

Zadnji dio rada odnosi se na druge oblike administrativne suradnje koji se također kratko objašnjavaju, a odnose se na nazočnost u službenim prostorijama i sudjelovanje u službenim ili upravnim radnjama (suradnja službenika), usporedni nadzor i zahtjev za prosljeđivanje obavijesti.

2. Razvoj normativnog uređenja administrativne suradnje

Odredbe o administrativnoj suradnji prvotno su bile dio Općeg poreznog zakona[1], ali su se zbog sve veće važnosti i potrebe za što većom regulacijom tog područja uslijed stalnih promjena izdvojile u poseban Zakon. Krajem 2016. godine donesen je Konačni prijedlog zakona o administrativnoj suradnji u području poreza[2]. Kako je navedeno u obrazloženju navedenog prijedloga dotadašnji sustav karakteriziralo je visoko porezno opterećenje, veliki broj olakšica, nesigurnost i nestabilnost poreznog sustava. Objašnjeno je da se nesigurnost i nestabilnost jasno vide u broju izmjena i dopuna poreznih zakona kojih je do tada bio jako veliki broj. U uvjetima nestabilnosti i nesigurnosti dolazi do nejednake primjene zakona zbog učestalih promjena. U obrazloženju je navedeno da su se zbog loše porezne situacije vlasti odlučile na poreznu reformu, utvrdile su ciljeve koje žele postići, a neki od njih su smanjenje poreznog opterećenja, stabilan i održiv porezni sustav i mnogi drugi. Kako bi se postigli navedeni ciljevi iz OPZ-a su izdvojene glava VIII. i glava IX. u poseban zakon koji se odnosi na administrativnu suradnju u području poreza. Zakon je usvojen krajem 2016.[3] i stupio na snagu 1. siječnja 2017. Zakon je obuhvatio područje originalne Direktive o administrativnoj suradnji te narednih triju izmjena i dopuna (tzv. DAC 1 - 4).

Prijedlogom prvih izmjena i dopuna Zakona o administrativnoj suradnji iz rujna 2017.[4] propisano je usklađenje s Direktivom Vijeća (EU) 2016/2258 od 6. 12. 2016. o izmjeni Direktive 2011/16/EU, čiji je glavni cilj jačanje borbe protiv poreznih prijevara. Navedenim prijedlogom

[1] Sadržaj o administrativnoj suradnji unesen je u Opći porezni zakon Zakonom o izmjenama i dopuna Općeg poreznog zakona, NN 73/2013.
[2] Konačni prijedlog Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza, https://www.sabor.hr/sites/default/files/uploads/sabor/2019-01-18/081051/PZE_26.pdf, 2016.
[3] Zakon o administrativnoj suradnji, (NN 115/16, 130/17, 106/18, 121/19)
[4] Prijedlog Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o administrativnoj suradnji, https://sabor.hr/sites/default/files/uploads/sabor/2019-01-18/081239/PZE%20184.pdf, 2017.

Zakona omogućuje se Poreznoj upravi pristup informacijama koje se prikupljaju zbog sprječavanja pranja novca i financiranja terorizma, odnosno informacijama koje se odnose na dubinsku analizu i na stvarnog vlasnika, a sve u cilju da bi Porezna uprava mogla imati uvid da se financijske institucije „drže“ Zakona i poštuju procedure u skladu sa Zakonom i Pravilnikom o administrativnoj suradnji. Te su izmjene i dopune Zakona u primjeni od 1. siječnja 2018.

U rujnu 2018. donesen je drugi Prijedlog zakona o izmjenama i dopunama Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza[5]. U tom prijedlogu navodi se kako odredba o zaštiti podataka nije bila prenesena u dotadašnji Zakon odnosno osobni podaci štitili su se na isti način kao i svi ostali podaci s kojima raspolaže Porezna uprava. Tek nakon komentara Europske komisije, određeno je da je odredbu potrebno prenijeti u Zakon. Također, navedeno je da taj Prijedlog zakona provodi usklađenje s preporukama OECD-a, a koje se odnose na automatsku razmjenu informacija. Izmjene i dopune Zakona usvojene su i primjenjuju se od 1. siječnja 2021.

Razlog donošenja trećeg Prijedloga zakona o izmjenama i dopunama Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza od 26. 11. 2019.[6] jest usklađenje s Direktivnom Vijeća (EU) 2018/822 od 25. 5. 2018. o izmjeni Direktive 2011/16/EU u pogledu obvezne automatske razmjene informacija u području oporezivanja u odnosu na prekogranične aranžmane o kojima se izvješćuje. Kako je navedeno u obrazloženju Konačnog prijedloga Zakona preuzimanjem gore navedene Direktive proširuje se opseg obvezne automatske razmjene informacija na kako je navedeno potencijalno agresivne prekogranične aranžmane. Prijedlog regulira i izbjegavanje administrativnog opterećenja odnosno dvostrukog izvješćivanja za porezna tijela. U članku 5. propisana je retroaktivnost primjene zakona na razdoblje od 25. 6. 2018. do 1. 7. 2020. Prijedlog

[5] Prijedlog Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o administrativnoj suradnji, https://www.sabor.hr/sites/default/files/uploads/sabor/2019-01-18/081523/PZE_439.pdf, 2018.
[6] Konačni prijedlog Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza, https://www.sabor.hr/sites/default/files/uploads/sabor/2019-11-27/090804/PZE_782.pdf, 2019.

Zakona referira se i na niz propisa EU koji se odnose na područje razmjene informaciju u području neizravnog oporezivanja. Posljednje izmjene i dopune zakona stupile su na snagu 1. siječnja 2020.

Sadržaj Zakona o administrativnoj suradnji obuhvaća i odredbe vezane uz provedbu sporazuma o FATCA-i. SAD je 2010. godine donio FATCA-u (eng. *Foreign Account Tax Compliance Act*), odnosno Zakon o izvršenju poreznih obveza s obzirom na račune u inozemnim financijskim institucijama. Navedeni Zakon propisuje obvezu financijskih institucija izvještavati američku poreznu administraciju jednom godišnje (izravno ili neizravno) o podacima povezanim s američkim vlasnicima računa te će u slučaju neispunjenja navedene obveze SAD će zadržati 30% poreza po odbitku na određena plaćanja iz američkog izvora npr. isplate kamata. FATCA-om se sprječava offshore utaja poreza i unaprjeđuje transparentnost i pristup podacima o računima koje američki porezni obveznici imaju u drugim državama.[7] Pristup podacima prema FACTA-i ostvaren je suradnjom financijskih institucija pojedinih država s američkom poreznom administracijom. Važnost FATCA-e ističu Gadžo i Meštrović[8], navodeći da je „(…) FATCA imala učinak katalizatora međunarodne suradnje u području razmjene porezno relevantnih informacija, a čiji je rezultat i stvaranje tzv. globalnog standarda razmjene informacija pod okriljem OECD-a.“.

[7] Arbutina, Hrvoje; Rogić Lugarić, Tereza, Osnove poreznog prava, Zagreb, 2017., str. 119.
[8] Gadžo, Stjepan; Meštrović, Marko, Razmjena informacija o poreznim stvarima: analiza hrvatskog normativnog okvira u svjetlu zahtjeva FATCA-e, 2016., str. 1.

3. Administrativna suradnja

Administrativna suradnja u području poreza obuhvaća sljedeće oblike:

1. razmjenu informacija na zahtjev,

2. spontanu razmjenu informacija,

3. obveznu automatsku razmjenu informacija,

4. druge oblike administrativne suradnje i

5. uzajamnu pomoć pri naplati tražbina po osnovi poreza i drugih javnih davanja.

Za administrativnu suradnju u području poreza nadležni su Ministarstvo financija, Carina U-prava i Porezna uprava. ZASPP se odnosi na sve poreze koje države dogovore između sebe. Arbutina i Rogić Lugarić[9] navode neke opće institute prema ZASPP-u su:

1. postupanje po zahtjevu što znači da svi zahtjevi zaprimljeni iz drugih država članica imaju jednaku važnost kao i vlastiti zahtjevi,

2. primjena službenog jezika dogovara se između država, odnosno države određuju na kojem jeziku moraju biti sastavljeni zahtjevi osim u slučaju jedinstvene ovršne isprave ili pomoći pri naplati tražbina koje se dostavljaju na jeziku države koja prima zahtjev ili se dostavlja uz prije-vod na taj jezik,

3. povratna informacija odnosi se na mogućnost poreznog tijela koje dostavlja informacije da od tijela koje prima informacije zatraži povratnu informaciju o primitku informacije,

[9] Arbutina, Hrvoje; Rogić Lugarić, Tereza, Osnove poreznog prava, Zagreb, 2017., str. 100 – 101.

4. korištenje informacija i dokumenata koje je definirano u članku 10. ZASPP-a prema kojem se informacije mogu koristiti u sudskim i upravnim postupcima pokrenutim zbog kršenja poreznog prava. Informacije se mogu koristiti za utvrđivanje i naplatu poreza, tražbina ili doprinosa za obvezna osiguranja, a ako to dopusti tijelo koje dostavlja informacije one se mogu koristiti i u druge svrhe. Prema odredbama ZASPP-a informacije se mogu proslijediti trećoj državi ako je s tim suglasna država koja je dostavila informacije, a smatra se da je država suglasna ako se u roku od 10 dana ne usprotivi zahtjevu za prosljeđivanje informacija,

5. propisana su određena ograničenja, odnosno Zakon određuje da je po iscrpljivanju svih uobičajenih izvora za dobivanje informacija porezno tijelo druge države obvezno dostaviti informacije, osim u slučaju kada bi provođenje službenih ili upravnih radnji ili dostava informacija bila suprotna nacionalnom zakonodavstvu. Također, ukoliko država kojoj se prosljeđuju informacije nije u mogućnosti pružiti sličnu vrstu informacija porezno tijelo može odbiti prosljeđivanje informacija. U svakom slučaju porezno tijelo kako je navedeno u ZASPP-u mora obavijestiti nadležno tijelo države članice koja je zatražila informacije o razlozima za odbijanje zahtjeva za razmjenu informacija.

3.1. Načela

Arbutina i Rogić Lugarić[10] navode kako je razmjena informacija između poreznih administracija različitih država podložna većim ograničenjima nego kada bi se radilo o razmjeni između upravnih tijela iste države. Ograničenja su odraz prevage načela državne suverenosti nad interesima funkcioniranja EU-a u određenim situacijama te su propisana člankom 11. ZASPP-a.

U provedbi administrativne suradnje, prema Arbutini i Rogić Lugarić[11], primjenjuju se sljedeća načela:

1. načelo prednosti uobičajenih izvora – porezno tijelo obvezno je dostaviti tražene informacije nadležnom tijelu druge države članice pod uvjetom da je tijelo koje je zatražilo informacije iscrpilo uobičajene izvore za dobivanje informacija.

2. načelo jače pravna snage nacionalnog zakonodavstva – ako je poduzimanje takvih radnji ili prikupljanje informacija suprotno nacionalnom zakonodavstvu porezno tijelo nije dužno provesti službene ili upravne radnje ili dostaviti informacije.

3. načelo uzajamnosti – u slučaju da država koja je zatražila informacije nije u mogućnosti pružiti sličnu vrstu informacija zbog zakonskih propisa porezno tijelo može odbiti prosljeđivanje informacija.

4. načelo čuvanja tajnosti podataka i javnog poretka – ako bi prosljeđivanje informacija bilo u suprotnosti s javnim poretkom, ako bi dovelo do otkrivanja poslovne, profesionalne ili industrijske tajne ili poslovnog procesa porezno tijelo može odbiti prosljeđivanje informacija

[10] Arbutina, Hrvoje; Rogić Lugarić, Tereza, Osnove poreznog prava, Zagreb, 2017., str. 102.
[11] Arbutina, Hrvoje; Rogić Lugarić, Tereza, Osnove poreznog prava, Zagreb, 2017., str. 102.

Porezno tijelo obvezno je obavijestiti nadležno tijelo države članice koje je zatražilo informacije o razlozima za odbijanje.

3.2. Razmjena na zahtjev

Prema članku 15. Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza razmjena na zahtjev regulirana je kao razmjena informacija na temelju zahtjeva države članice koja podnosi zahtjev državi članici koja prima zahtjev. U navedenom članku se također navodi da porezno tijelo dostavlja sve informacije vezano za poreze koje države članice dogovore vezano za poreze kojim porezno tijelo raspolaže ili prikupi službenim ili upravnim radnjama, a to su nadzori, provjere i drugi postupci, te ukoliko službene ili upravne radnje nisu potrebne porezno će tijelo o tome obavijestiti tijelo države članice koje je podnijelo zahtjev. Prema članku 16. stavku 5. ZASPP-a porezno će tijelo na izričit zahtjev nadležnog tijela države članice dostaviti originalne dokumente, ako to nije suprotno važećim propisima. Člankom 17. navedenog Zakona određeni su rokovi odnosno porezno tijelo dostavlja informacije što je prije moguće, a najkasnije u roku od 6 mjeseci dana od dana primitka zahtjeva. U slučaju da tijelo raspolaže traženim informacijama prosljeđuje ih u roku od najkasnije 2 mjeseca od dana primitka zahtjeva. Porezna tijela mogu dogovoriti i drugačije rokove. Prema stavku 3. gore navedenog članka porezno tijelo mora odmah, a najkasnije u roku sedam dana potvrditi primitak zahtjeva tijelu koje je podnijelo zahtjev. U ZASPP-u se također navodi da porezno tijelo koje prima zahtjev mora u roku od mjesec dana obavijestiti tijelo koje je podnijelo zahtjev o nedostacima u zahtjevu i potrebi za dodatnim informacijama te će u tom slučaju rokovi početi teći nakon primitka dodatnih informacija. U članku 17. stavku 5. objašnjeno je da u slučaju da porezno tijelo nije u mogućnosti odgovoriti na zahtjev u roku obvezno je odmah, a najkasnije u roku od tri mjeseca od primitka

zahtjeva, obavijestiti tijelo koje je podnijelo zahtjev o razlozima i datumu do kojeg bi moglo poslati odgovor, a u slučaju iz stavka 6. kada porezno tijelo ne raspolaže traženim informacijama i ne može odgovoriti na zahtjev obvezno je odmah, a najkasnije u roku od mjesec dana obavijestit tijelo države članice koje je podnijelo zahtjev.

3.3. Spontana razmjena informacija

Člankom 18. ZASPP-a regulirana je spontana razmjena informacija kao nesustavna dostava informacija drugoj državi članici u bilo kojem trenutku i bez prethodnog zahtjeva. ZASPP-om su u članku 19. nabrojeni slučajevi u kojima porezno tijelo obvezno mora dostaviti informacije vezano za poreze koje države članice međusobno dogovore, a to su sljedeće situacije:

-ako porezno tijelo sumnja da postoji mogućnost gubitka poreza u drugoj državi članici,

-ako porezni obveznik ostvari oslobođenje ili pravo na smanjenje poreza u RH što bi moglo dovesti do povećanja poreza ili porezne obveze u drugoj državi članici,

-ako se transakcije između poreznog obveznika u RH i porezno obveznika u drugoj državi članici provode kroz jednu ili više država tako da rezultiraju uštedom poreza u RH ili nekoj drugoj državi ili u obje,

-u slučaju da porezno tijelo sumnja da ušteda poreza u jednoj državi članici proizlazi iz fiktivnih prijenosa dobiti između povezanih društava, te

-u slučaju da bi informacije koje nadležno tijelo države članice proslijedi poreznom tijelu mogle biti značajne za utvrđivanje poreznih obveza u državi članici koja ih je proslijedila.

Spontanom razmjenom informacija kako je navedeno u ZASPP-u mogu se dostaviti i sve druge informacije koje bi mogle biti korisne nadležnim tijelima drugih država članica. Što se tiče

rokova kod spontane razmjene informacija, oni su regulirani u članku 20. ZASPP-a, a u njemu se navodi da se informacije dostavljaju odmah, a najkasnije mjesec dana nakon što je informacija postala dostupna. Također, Zakonom je regulirano da porezno tijelo koje primi informacije mora potvrditi primitak informacije tijelu koje je poslalo informacije najkasnije u roku od sedam dana od primitka informacije.

3.4. Automatska razmjena informacija

ZASPP-om je automatska razmjena informacija regulirana kao sustavna dostava unaprijed određenih informacija drugim jurisdikcijama ili drugim državama članicama o rezidentima tih jurisdikcija ili tih država članica, bez prethodnog zahtjeva i u unaprijed utvrđenim redovitim razdobljima. Prema članku 22. automatska razmjena informacija provodi se jedanput godišnje odnosno u roku od 6 mjeseci istekom poreznog razdoblja tijekom kojeg su informacije postale dostupne. Za razliku od razmjene na zahtjev i spontane razmjene informacija koje se tijekom godina nisu značajnije mijenjale automatska razmjena informacija doživjela je nekoliko promjena. Automatska razmjena informacija obuhvaća: automatsku razmjenu informacija o dohotku i imovini, automatsku razmjenu informacija o financijskim računima, automatsku razmjenu informacija o prethodnim poreznim mišljenjima i prethodnim sporazumima o transfernim cijenama, automatsku razmjenu informacija o izvješćima po državama te automatsku razmjenu informacija o prekograničnim aranžmanima o kojima se izvješćuje.

3.4.1. Automatska razmjena informacija o dohotku i imovini

Automatska razmjena informacija o dostupnim vrstama dohotka i imovine prema ZASPP-u obuhvaća sljedeće vrste dohotka i imovine:

1. dohodak od nesamostalnog rada,

2. primitke članova upravnih odbora i upravnih vijeća,

3. proizvode životnog osiguranja koji nisu obuhvaćeni drugim pravnim instrumentima razmjene informacija i drugim sličnim mjerama Europske unije,

4. mirovine,

5. vlasništvo nad nekretninama i

6. dohodak od imovine i imovinskih prava.

Prema članku 24. ZASPP-a, Ministarstvo financija, Porezna uprava o vrstama dohotka i imovine navedenim u članku 22. stavku 1. za koje ima dostupne informacije izvješćuje Europsku komisiju te će prema stavku 2. članka 24. izvijestiti Europsku komisiju o svim promjenama vezanim uz dostupnost pojedinih vrsta dohotka i imovine. ZASPP-om je također regulirano da ukoliko se Ministarstvo financija, Porezna uprava putem zaključenih bilateralnih ili multilateralnih sporazuma dogovori s drugim državama članicama o automatskoj razmjeni informacija za dodatne vrste dohotka i imovine, obvezna je o tome obavijestit Europsku komisiju što te sporazume čini dostupnim svim drugim državama članicama.

3.4.2. Automatska razmjena informacija o financijskim računima

Automatska razmjena informacija o financijskim računima prema članku 26. ZASPP-a obuhvaća sljedeće informacije:

1. ime i prezime, adresu, državu članicu ili drugu jurisdikciju rezidentnosti, OIB, porezni identifikacijski broj ili više njih, datum i mjesto rođenja (u slučaju fizičke osobe) svake osobe o kojoj se izvješćuje i koja je imatelj računa,

2. broj računa ili funkcionalno uvjetovana oznaka,

3. naziv i identifikacijski broj (ako postoji) izvještajne financijske institucije,

4. stanje računa ili vrijednosti,

5. u slučaju skrbničkog računa: ono što je plaćeno ili pripisano na račun (ili u vezi s računom) tijekom kalendarske godine ili drugog izvještajnog razdoblja i ukupne bruto primitke od prodaje ili otkupa financijske imovine, plaćene ili pripisane na račun tijekom kalendarske godine ili drugog odgovarajućeg izvještajnog razdoblja u kojem je izvještajna financijska institucija djelovala kao skrbnik, broker, opunomoćenik ili zastupnik imatelja računa po nekoj drugoj osnovi,

6. u slučaju depozitnog računa, ukupan bruto iznos kamata plaćenih ili pripisanih na račun tijekom kalendarske godine ili drugog odgovarajućeg izvještajnog razdoblja i

7. u slučaju koji nije naveden pod točkama 5. i 6., ukupan bruto iznos plaćen ili pripisan na račun imatelja računa tijekom kalendarske godine ili drugog odgovarajućeg izvještajnog razdoblja u kojem je izvještajna financijska institucija obveznik ili dužnik, uključujući zbirni iznos isplata po osnovi otkupa imatelju računa tijekom kalendarske godine ili drugog odgovarajućeg izvještajnog razdoblja.

Prema članku 27. ZASPP-a izvještajne financijske institucije obvezne su prikupljati informacije iz članka 26. koje se odnose na rezidente država članica ili drugih jurisdikcija, te ih dostaviti

Ministarstvu financija, Poreznoj upravi do 30. lipnja tekuće godine za prethodnu kalendarsku godinu. ZASPP također stavkom 2. članka 27. određuje da ukoliko izvještajne financijske institucije u kalendarskoj godini za koju izvješćuju nisu identificirale račune o kojima se izvješćuje, obvezne su o tome obavijestiti Ministarstvo financija, Poreznu upravu u roku koji je određen u stavku 1. članka 27. Člankom 28. ZASPP-a određeno je da se Ministarstvo financija, Porezna uprava i izvještajne financijske institucije smatraju voditeljima zbirke osobnih podataka u skladu s propisom kojim se uređuje zaštita osobnih podataka. Stavkom 2. članka 28. određeno je da će Ministarstvo financija, Porezna uprava bez odgađanja obavijestiti svaku fizičku osobu o kojoj se izvješćuje o povredi njezinih osobnih podataka ako će ta povreda prouzročiti rizik za prava i slobode fizičke osobe o kojoj se izvješćuje.

3.4.3. Automatska razmjena informacija o prethodnim poreznim mišljenjima s prekograničnim učinkom i prethodnim sporazumima o transfernim cijenama

Prethodno porezno mišljenje s prekograničnim učinkom prema članku 30. ZASPP-a podrazumijeva svaki sporazum, priopćenje ili svaki drugi instrument ili mjeru sa sličnim učincima, uključujući kako je navedeno ono izdano, izmijenjeno ili obnovljeno u okviru poreznog nadzora, a koje ispunjava sljedeće uvjete:

1. izdano, izmijenjeno ili obnovljeno od strane Ministarstva financija, Porezne uprave neovisno o tome primjenjuje li se ono uistinu,

2. izdano, izmijenjeno ili obnovljeno za određenu osobu ili grupu osoba, i na njega se ta osoba ili skupina osoba ima pravo pozvati,

3. odnosi se na tumačenja ili primjenu pravne ili administrativne odredbe u vezi s primjenom ili provedbom poreznih zakona,

4. odnosi se na prekograničnu transakciju ili pitanje uspostavlja li se obavljanjem djelatnosti osobe u drugoj jurisdikciji stalna poslovna jedinica i

5. donosi se prije transakcija ili obavljanja djelatnosti u drugoj jurisdikciji koje bi se mogle smatrati uspostavom stalne poslovne jedinice ili prije podnošenja porezne prijave za razdoblje u kojem su transakcija, niz transakcija ili djelatnosti obavljene.

Prethodni sporazum o transfernim cijenama reguliran je člankom 31. ZASPP-a, a podrazumijeva kako je navedeno svaki sporazum, priopćenje ili drugi instrument ili mjeru sa sličnim učincima, uključujući onaj izdan, izmijenjen ili obnovljen u okviru poreznog nadzora, a koji ispunjava sljedeće uvjete:

1. izdan, izmijenjen ili obnovljen od strane Ministarstva financija, Porezne uprave, neovisno o tome primjenjuje li se on uistinu,

2. izdan, izmijenjen ili obnovljen za određenu osobu ili skupinu osoba, i na njega se ta ista osoba ili skupina osoba ima pravo pozvati, i

3. prije nastanka prekograničnih transakcija između povezanih poduzeća utvrđuje odgovarajući skup kriterija za određivanje transfernih cijena za te transakcije ili uređuje raspodjelu odbiti prema stalnoj poslovnoj jedinici.

Člankom 32. Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza određeno je da automatska razmjena informacija obuhvaća sljedeće informacije:

1. podatke o osobi, osim o fizičkoj osobi, i prema potrebi o skupini osoba kojoj pripada,

2. sažetak sadržaja prethodnog poreznog mišljenja s prekograničnim učinkom ili prethodnog sporazuma o transfernim cijenama,

3. datume izdavanja, izmjene ili obnove prethodnog poreznog mišljenja s prekograničnim učinkom ili prethodnog sporazuma o transfernim cijenama,

4. datum početka važenja prethodnog poreznog mišljenja s prekograničnim učinkom ili prethodnog sporazuma o transfernim cijenama, ako je naveden,

5. datum prestanka važenja prethodnog poreznog mišljenja s prekograničnim učinkom ili prethodnog sporazuma o transfernim cijenama, ako je naveden,

6. vrstu prethodnog poreznog mišljenja s prekograničnim učinkom ili prethodnog sporazuma o transfernim cijenama,

7. iznos transakcije ili niza transakcija prethodnog poreznog mišljenja s prekograničnim učinkom ili prethodnog sporazuma o transfernim cijenama, ako se takav iznos navodi u prethodnom poreznom mišljenju s prekograničnim učinkom ili prethodnom sporazumu o transfernim cijenama,

8. opis kriterija koji se primjenjuju za utvrđivanje transfernih cijena ili samu transfernu cijenu u slučaju prethodnog sporazuma o transfernim cijenama,

9. opis metode koja se primjenjuje za određivanje transfernih cijena ili samu transfernu cijenu u slučaju prethodnog sporazuma o transfernim cijenama,

10. u danom slučaju podatke prema drugim državama članicama, na koje bi prethodno porezno mišljenje s prekograničnim učinkom ili prethodni sporazum o transfernim cijenama mogli utjecati,

11. u danom slučaju identifikacije podatke za svaku osobu, osim fizičkih osoba, u drugim državama članicama, na koje bi prethodno porezno mišljenje s prekograničnim učinkom ili prethodni sporazum o transfernim cijenama mogao utjecati, i

12. podatak o tome temelji li se dostavljena informacija na samom prethodnom poreznom mišljenju s prekograničnim učinkom ili prethodnom sporazumom o transfernim cijenama ili na zahtjevu iz članka 11. stavka 7. ZASPP-a.

Prema članku 33. stavku 1. Ministarstvo financija, Porezna uprava informacije iz članka 32. stavka 1. ZASPP-a dostavlja nadležnim tijelima drugih država članica u roku od 3 mjeseca nakon završetka polovine kalendarske godine tijekom koje su izdana, izmijenjena ili obnovljena prethodna porezna mišljenja s prekograničnim učinkom ili prethodni sporazumi o transfernim cijenama. Također, ZASPP-om je određeno da Ministarstvo financija, Porezna uprava može zatražiti i dodatne informacije te će te iste informacije dostaviti drugoj državi ako ta država dokaže da je to za nju relevantno.

3.4.4. Automatska razmjena informacija o izvješćima po državama

Člankom 34. stavkom 1. ZASPP-a navedene su informacije o skupini multinacionalnih poduzeća koje obuhvaća izvješće po državama, a to su sljedeće informacije:

1. objedinjene informacije o iznosu prihoda, dobiti (gubitku) prije oporezivanja, plaćenom porezu na dobit, obračunatom porezu na dobit, prijavljenom kapitalu, akumuliranoj (zadržanoj) dobiti, broju zaposlenika i materijalnoj imovini koja nije novac ili novčani ekvivalent za svaku jurisdikciju u kojoj posluje skupina multinacionalnih poduzeća,

2. informacije potrebne za identifikaciju svakog sastavnog subjekta skupine multinacionalnih poduzeća utvrđujući jurisdikciju rezidentnosti tog sastavnog subjekta i jurisdikciju prema čijem je zakonodavstvu sastavni subjekt ustrojen ako je ista različita od jurisdikcije rezidentnosti te opseg glavne poslovne djelatnosti ili drugih djelatnosti sastavnog subjekta.

Prema ZASPP-u razmjena informacija o izvješćima po državama odvija se automatski. Prema članku 35. stavku 1. Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza skupine multinacionalnih poduzeća čiji ukupni konsolidirani prihod skupine u prethodnoj poreznoj godini prelazi 750 milijuna eura ili iznos u nekoj drugoj valuti koji odgovara navedenom iznosu i čija su kraj-

nja matična društva u svrhu oporezivanja rezidenti Republike Hrvatske ili drugi sastavni subjekti skupine multinacionalnih poduzeća obvezni su kako je navedeno Ministarstvu financija, Poreznoj upravi dostaviti izvješće po državama iz članka 34. stavka 1. ZASPP-a u roku od 12 mjeseci od posljednjeg dana porezne godine za koju se izvješće po državama podnosi.

3.4.5. Automatska razmjena informacija o prekograničnim aranžmanima o kojima se izvješćuje

Prekogranični aranžmani u smislu Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza podrazumijeva aranžman koji se odnosi na više od jedne države članice ili na jednu državu članicu i treću zemlju, pri čemu je ispunjen najmanje jedan o sljedećih uvjeta:

1. sudionici u aranžmanu nisu svi rezidenti u porezne svrhe u istoj jurisdikciji,

2. jedan ili više sudionika u aranžmanu istodobno su rezidenti u porezne svrhe u više od jedne jurisdikcije,

3. jedan ili više sudionika u aranžmanu posluje u drugoj jurisdikciji preko stalne poslovne jedinice koja se nalazi u toj jurisdikciji, a taj je aranžman dio poslovanja ili cjelokupno poslovanje te stalne poslovne jedinice,

4. jedan ili više sudionika u aranžmanu obavlja djelatnost u drugoj jurisdikciji, a da pritom nije rezident u porezne svrhe u toj jurisdikciji niti je u njoj uspostavio stalnu poslovnu jedinicu, ili

5. takav aranžman može imati učinak na automatsku razmjenu informacija ili identifikaciju stvarnog vlasništva.

Stavkom 4. članka 35.a ZASPP-a propisano je da prekogranični aranžman o kojem se izvješćuje podrazumijeva svaki prekogranični aranžman koji sadrži najmanje jedno obilježje koje ukazuje na potencijalni rizik od izbjegavanja plaćanja poreza. ZASPP-om je propisano da obilježja koja

ukazuju na potencijalni rizik od izbjegavanja plaćanja poreza propisuje Ministar financija. Informacije o prekograničnim aranžmanima o kojima se izvješćuje, a koje Ministarstvo financija, Porezna uprava dostavlja putem automatske razmjene informacija nadležnim tijelima država članica i Europskoj komisiji su:

1. identifikacija posrednika i relevantnih poreznih obveznika,

2. pojedinosti o obilježjima koja ukazuju na potencijalni rizik od izbjegavanja plaćanja poreza utvrđenima u pravilniku iz članka 35.a stavka 5. ZASPP-a zbog kojih nastaje obveza izvješćivanja o prekograničnim aranžmanima,

3. sažetak sadržaja prekograničnog aranžmana o kojem se izvješćuje,

4. datum poduzimanja prvog koraka u provedbi prekograničnog aranžmana ili datum na koji će biti poduzet prvi korak u provedbi prekograničnog aranžmana,

5. pojedinosti o propisima koji uređuju prekogranični aranžman iz članka 35.a ZASPP-a,

6. vrijednosti prekograničnog aranžmana o kojem se izvješćuje,

7. podatak o državi članici relevantnog poreznog obveznika ili više njih i svim drugim državama članicama na koje bi prekogranični aranžman mogao utjecati, i

8. podatak o svim drugim osobama u državi članici na koje bi prekogranični aranžman o kojem se izvješćuje mogao utjecati, uz navođenje država članica s kojim je ta osoba povezana.

Stavkom 3. članka 35.k navodi se da se automatska razmjena informacija iz stavka 1. članka 35.k provodi u roku od mjesec dana od završetka tromjesečja u kojemu su te informacije bile podnesene.

3.5. Drugi oblici administrativne suradnje

3.5.1. Nazočnost u službenim prostorijama i sudjelovanje u službenim ili upravnim radnjama (suradnja službenika)

Prema članku 36. ZASPP-a na temelju dogovora između poreznih tijela ovlašteni službenici države koja podnosi zahtjev mogu biti nazočni u službenim prostorijama i nazočni tijekom službenih ili upravnih radnji na području RH. Također, stavkom 2. određeno je da ukoliko postoji dokumentacija u kojoj su zatražene informacije, a koja je dostupna službenicima preslika će se dati službenicima države članice koja podnosi zahtjev. Prema važećem Zakonu o administrativnoj suradnji u području poreza ovlašteni službenici predstavit će se predočenjem pisanog ovlaštenja u kojem su navedeni njihov identitet i službeni položaj.

3.5.2. Usporedni nadzor

Usporedni nadzor reguliran je člankom 37. ZASPP-a. Prema toj odredbi, porezno tijelo može s jednim ili više nadležnih tijela država članica dogovoriti usporedni nadzor, ako im je to u zajedničkom interesu ili ako se interesi nadopunjuju. Također je u ZASPP-u navedeno da je porezno tijelo obvezno obavijestiti nadležna tijela drugih država članica o svim slučajevima za koje predlaže usporedni nadzor te mora obrazložiti svoje razloge. Stavcima 3. i 4. članka 37. navodi se da porezno tijelo određuje osobe i razdoblje za provođenje nadzora. O svome prihvaćanju ili odbijanju provođenja usporenog nadzora kako je navedeno u stavku 5. porezno tijelo obavještava nadležno tijelo države članice koje je predložilo usporedni nadzor. Također, kako je navedeno u ZASPP-u porezno tijelo imenovat će predstavnika odgovornog za praćenje i koordinaciju provođenja nadzora.

3.5.3. Zahtjev za prosljeđivanje obavijesti

Zahtjev za prosljeđivanje obavijesti reguliran je člankom 38. ZASPP-a. Prema tom članku porezno tijelo obavještava tuzemnog primatelja o svim poreznim aktima nadležnog tijela države članice koje podnosi zahtjev te je obvezno odmah obavijestiti nadležno tijelo države članice o poduzetim radnjama, a osobito o datumu dostave poreznog akta tuzemnom primatelju. Prema stavku 4. članka 38. porezno će tijelo podnijeti zahtjev za prosljeđivanje obavijesti u skladu s odredbama ovog članka samo kada nije u mogućnosti dostaviti porezni akt u skladu s odredbama o dostavi akta iz općeg zakona kojim se uređuje odnos između poreznih obveznika i poreznih tijela ili kada bi takva dostava obavijesti uzrokovala nerazmjerne poteškoće. U zahtjevima za prosljeđivanje obavijesti potrebno je navesti predmet poreznog akta o kojem se dostavlja obavijest, ime i adresu primatelja te sve druge informacije koje mogu olakšati identifikaciju primatelja.

4. Zaključak

Ovaj rad se bavi temom razmjene informacija u poreznim stvarima u Republici Hrvatskoj, osvrćući se na Direktivu o administrativnoj suradnji čije su odredbe prenesene u hrvatsko zakonodavstvo Zakonom o administrativnoj suradnji u području poreza. U radu je prikazan razvoj sustava razmjene informacija u poreznom stvarima koji je uveden kao dio odredbi Općeg poreznog zakona, a potom, razvojem vrsta i oblika razmjena informacija, izdvojen u zaseban zakon, Zakon o administrativnoj suradnji u području poreza. Administrativna suradnja obuhvaća nekoliko oblika: razmjenu informacija na zahtjev, spontanu razmjenu informacija, obveznu automatsku razmjenu informacija, druge oblike administrativne suradnje te uzajamnu pomoć pri naplati tražbina po osnovi poreza i drugih javnih davanja. Osobito je dinamičan razvoj automatske razmjene informacija koju se provodi kao automatsku razmjenu informacija o dohotku i imovini, automatsku razmjenu informacija o financijskim računima, automatsku razmjenu informacija o prethodnim poreznim mišljenjima i prethodnim sporazumima o transfernim cijenama, automatsku razmjenu informacija o izvješćima po državama te automatsku razmjenu informacija o prekograničnim aranžmanima o kojima se izvješćuje. Podatak koje države prime od druge države zaštićen je poreznom tajnošću kao i podatak primljen od tijela unutar države. Administrativna suradnja je potrebna kako bi države zbog međunarodnog poreznog planiranja odnosno međunarodnog zakonitog i nezakonitog izbjegavanja porezne obveze izbjegle narušavanje nacionalnih poreznih osnovica odnosno smanjenje izvora financiranja državnih rashoda. Izlaz iz te situacije je administrativna suradnja (razmjena informacija) poreznih administracija koja omogućuje utvrđivanje svjetskog dohotka poreznih rezidenata te ostvarenje postavki načela pravednosti u oporezivanju.

5. Literatura

1. Arbutina Hrvoje, Rogić Lugarić Tereza, Osnove poreznog prava, Zagreb, 2017.

2. https://www.porezna-uprava.hr

3. Konačni prijedlog Zakona o administrativnoj suradnji na području poreza od 28. 11. 2016.; https://www.sabor.hr/sites/default/files/uploads/sabor/2019-01-18/081051/PZE_26.pdf

4. Konačni prijedlog zakona o izmjenama i dopunama Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza od 26.11.2019.; https://www.sabor.hr/sites/default/files/uploads/sabor/2019-11-27/090804/PZE_782.pdf

5. Prijedlog zakona o izmjenama i dopunama Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza od 14. 9. 2017.; https://sabor.hr/sites/default/files/uploads/sabor/2019-01-18/081239/PZE%20184.pdf

6. Prijedlog zakona o izmjenama i dopunama Zakona o administrativnoj suradnji u području poreza od 20.9.2018.; https://www.sabor.hr/sites/default/files/uploads/sabor/2019-01-18/081523/PZE_439.pdf

7. Stjepan Gadžo, Marko Meštrović. „Razmjena informacija o poreznim stvarima: analiza hrvatskog normativnog okvira u svjetlu zahtjeva FATCA-e, 2016.

8. Zakon o administrativnoj suradnji u području poreza (NN 115/16, 130/17, 106/18, 121/19)